

**ОТДЕЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АНАЛИЗА ЗАТРАТ  
В ЗАГОТОВИТЕЛЬНОЙ ОТРАСЛИ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОЙ  
КООПЕРАЦИИ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ  
SOME ASPECTS OF ACCOUNTING AND COSTS ANALYSIS  
IN CONSUMER COOPERATIVES PROCUREMENT  
OF THE REPUBLIC OF BELARUS**

**Трофимова А.Н.**, канд. экон. наук, доцент кафедры бухгалтерского учета,  
Белорусский торгово-экономический университет  
потребительской кооперации  
(г. Гомель, Республика Беларусь)

***Аннотация.** В статье на основе изучения литературных источников, отечественного и зарубежного опыта и результатов научного исследования рассмотрены отдельные аспекты учета и анализа затрат заготовительно-производственных организаций и направления их совершенствования.*

***Abstract.** The article deals with some aspects of accounting and costs analysis of procurement and production enterprises and directions of their improvement based on studying native, and foreign literature, and the scientific research results.*

***Ключевые слова:** заготовительная отрасль, расходы, затраты, товары, себестоимость.*

***Keywords:** procurement, expenses, costs, goods, cost.*

Многоаспектность и неоднозначность проблем учета и анализа затрат в заготовительной отрасли, их теоретическая и практическая значимость, необходимость адаптации существующих методик учета и анализа затрат к потребностям развития современной экономики и отраслевым особенностям организаций потребительской кооперации определили актуальность данной статьи и круг рассматриваемых вопросов.

В современных условиях экономического развития Республики Беларусь в системе потребительской кооперации все больше возрастает роль заготовительной отрасли, которая по своему значению и объемам хозяйственной деятельности занимают одно из ведущих мест. Так в 2016 году объем закупок сельскохозяйственной продукции и сырья составил 235 млн руб. При этом населению за сельскохозяйственную продукцию и сырье выплачено 111,6 мл руб., что сопоставимо со среднемесячным фондом оплаты труда работников сельского хозяйства [1, с. 2].

В отличие от других заготовительных систем, специализирующихся на закупках отдельных видов продукции, потребительская кооперация является универсальной заготовительной системой, закупающей различные виды сельскохозяйственной продукции и сырья, осуществляет хранение,

переработку данной продукции и сырья, и в силу этого, имеет большие трудности в организации учета и экономического анализа.

На методику и организацию учета и анализа затрат по заготовке и переработке сельскохозяйственной продукции и сырья значительное влияние оказывают общепринятая методология учета и анализа и организационные особенности заготовительно-производственных организаций. Как показывает практика, хозяйствующие субъекты, имеющие сложную производственную структуру, остро нуждаются в оперативной экономической информации, помогающей оптимизировать затраты и финансовые результаты, принимать обоснованные управленческие решения.

Результаты исследования позволяют сделать вывод о том, что организация учета затрат на заготовку и переработку сельскохозяйственной продукции и сырья существенно влияет на методику учета и анализа себестоимости продукции. Следовательно, учет затрат в заготовительных организациях, независимо от направления и масштабов их деятельности, должен быть организован в соответствии с такими принципами, как:

- научно обоснованная классификация затрат, обеспечивающая сопоставимость показателя себестоимости, исследование его в динамике;
- установление объектов учета затрат, объектов калькулирования и калькуляционных единиц;
- выбор метода распределения косвенных расходов;
- разграничение затрат по периодам;
- выбор метода учета затрат и калькулирования [4, с. 24].

Результаты каждого хозяйственного процесса характеризуются отдельными показателями, формируемыми в бухгалтерском учете. Оптимальный выбор таких показателей и объединение их в систему позволит сформировать информационную базу для анализа хозяйственной деятельности заготовительных организаций, результаты которого будут использованы для принятия обоснованных управленческих решений.

По мнению ряда авторов, основным показателем, характеризующим процесс заготовок, является объем заготовительного оборота. В соответствии с Инструкцией о составе и статистическом учете заготовительного оборота в организациях и на предприятиях потребительской кооперации, утвержденной постановлением правления Белкоопсоюза № 567 от 31 декабря 2010 года, под заготовительным оборотом понимается «стоимостное выражение закупленных сельскохозяйственных продуктов и сырья у населения, фермерских хозяйств и других категорий производителей сельскохозяйственной продукции и сырья Республики Беларусь, отвечающих требованиям стандартов, технических условий и других документов, установленным кондициям и принятым к оплате» [2].

Заготовительный оборот характеризует выход продукции из сферы сельскохозяйственного производства и поступление ее в сферу обращения. Поэтому для данных организаций он является входным показателем, поскольку в боль-

шей мере характеризует результаты деятельности сельскохозяйственного производства и в этом качестве отражает взаимосвязь двух отраслей экономики.

С нашей точки зрения, основным недостатком показателя заготовительного оборота является невозможность его использования для оценки результативности деятельности заготовительной организации, поскольку он не отражает реальной суммы затрат, возникающих в процессе снабжения и реализации сельскохозяйственной продукции и сырья. Поэтому основным результативным показателем заготовительной деятельности, по нашему мнению, является объем реализации закупленных и переработанных сельскохозяйственной продукции и сырья, который показывает выход продукции из сферы заготовок. Объем реализации сельскохозяйственной продукции и сырья в бухгалтерском учете определяется по результатам ее отгрузки и реализации покупателям по установленным или сформированным отпускным ценам. Данные показатели (заготовительный оборот и выручка от реализации в заготовительной отрасли) отражены во внутрисистемной форме отчетности № 3 БКС «Отчет о расходах, доходах и финансовых результатах от реализации товаров и передачи товаров филиалам»[3].

Производственные функции заготовительно-производственных предприятий оцениваются показателем, отражающим объем первичной переработки сельскохозяйственной продукции и сырья.

Таким образом, в деятельности данных организаций имеют место издержки производства и обращения. Поэтому реализация заготовленной и переработанной продукции требует полного экономического обоснования отпускных цен на основании данных бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости.

Для предприятий различных отраслей экономики полная и достоверная информация о структуре себестоимости позволяет менеджерам воздействовать на ее величину и тем самым управлять своими затратами. Изучить себестоимость продукции, работ и услуг можно с помощью калькулирования. В современной экономической литературе калькулирование определяется как система экономических расчетов себестоимости единицы отдельных видов продукции (работ, услуг).

Учет затрат и калькулирование себестоимости сельскохозяйственной продукции взаимосвязанные и взаимообусловленные стадии единого процесса исчисления издержек обращения и производства. Они направлены на решение задач управления – определение эффективности деятельности заготовительно-производственных предприятий, контроль использования всех видов ресурсов, изыскание резервов снижения затрат в заготовительно-перерабатывающем комплексе.

Наиболее часто используемые определения калькулирования позволяют рассматривать как процесс расчета затрат предприятия, падающих на единицу произведенной продукции. Однако, осуществляя взаимосвязь калькулирования себестоимости только с производственным процессом, многие авторы

значительно снижают ее значение. С учетом особенностей заготовительно-производственных предприятий считаем возможным сформулировать следующее определение калькуляции: это документ, систематизирующий совокупность затрат в стоимостной (денежной) форме на заготовление, приобретение и/или переработку единицы или группы единиц сельскохозяйственной продукции и сырья, или на отдельные виды производств. Она позволяет определить фактическую или плановую себестоимость объекта (продукции или сырья) и является основой для их оценки. Калькуляция служит основой определения средних издержек производства и обращения и лежит в основе формирования отпускных и закупочных цен. Она может быть прогнозной, плановой, нормативной и отчетной.

Калькулирование себестоимости заготовленной, переработанной и реализованной продукции является объективно необходимым процессом в управлении заготовительно-производственным предприятием. В процессе калькулирования в данной отрасли производится соизмерение затрат на закупку и переработку сельскохозяйственной продукции и сырья с количеством переработанной и реализованной продукции и определяются отпускные цены.

Выбор объекта учета затрата и объекта калькулирования зависит от особенностей организации хозяйственного оборота предприятия, структурных и технологических особенностей снабжения и производства, а также ассортимента продукции, подлежащей реализации. От того, что включает в себя объект калькуляции, зависит величина себестоимости. Заготовительно-производственные организации потребительской кооперации совмещают в своей деятельности производственные и торговые функции, поэтому для них калькулирование себестоимости распространяется как на процесс переработки, так и на процесс заготовления. При этом в каждом из них объектом калькулирования будут являться различные виды краткосрочных активов. Поэтому наиболее широкое определение объекта калькулирования себестоимости позволяет рассматривать его как вид или однородную группу заготавливаемых сельскохозяйственной продукции и сырья, себестоимость которых следует исчислить.

В настоящее время на заготовительно-производственных предприятиях потребительской кооперации калькулирование себестоимости производится только по видам продукции первичной переработки с использованием элементов нормирования в части используемых технологий и рецептур. Планирование издержек обращения, относящихся к заготовлению, хранению и реализации сельскохозяйственной продукции и сырья, производится в общей сумме. Абсолютная плановая величина издержек обращения определяется умножением планового уровня издержек на доведенный план заготовительного оборота.

Существенной особенностью деятельности заготовительно-производственных предприятий является использование в процессе реализации заготовленной сельскохозяйственной продукции и сырья предельных цен, установленных покупателем или законодательством. В результате в процессе

выполнения плана заготовок по отдельным видам продукции и сырья разница между установленной отпускной и закупочной ценой не позволяет покрывать возникающие расходы. Решение данной проблемы может быть получено только при наличии экономического обоснования планов, доводимых заготовительно-производственным предприятиям по таким показателям как заготовительный оборот и оборот по реализации, и разработке методик бухгалтерского учета и анализа затрат, позволяющих получать информацию о рентабельности ассортимента заготавливаемой и реализуемой продукции.

Таким образом, калькулирование показателей себестоимости должно быть направлено на получение достоверной информации о затратах на отдельный вид сельскохозяйственной продукции и сырья. Эти данные должны использоваться для определения прибыльности отдельных видов продукции и сырья и принятия на этой основе управленческих решений в области ценообразования и ассортиментной политики.

***Источники:***

1. Иванов, В.Н. 100 летний юбилей Белорусской кооперации / В.Н. Иванов // Директор. – 2017. – № 7. – С. 1-2.
2. Инструкция о составе и статистическом учете заготовительного оборота в организациях и на предприятиях потребительской кооперации: утв. Постановлением правления Белкоопсоюза от 31 дек. 2010 г., № 567 // Респ. Беларусь, Белкоопсоюз, Правление. – Мн., 2011. – 5 с.
3. Методические рекомендации по составу и бухгалтерскому учету издержек обращения и потребительской кооперации Республики Беларусь: утв. Постановлением правления Белкоопсоюза от 09 февр. 2011 г., № 36 // Респ. Беларусь, Белкоопсоюз, Правление. – Мн., 2011. – 59 с.
4. Трофимова А.Н. Учет затрат в заготовительной отрасли потребительской кооперации: состояние, проблемы и пути развития: Монография /А.Н. Трофимова – Гомель: УО «Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации», 2005. – 176 с.